



FUNDACJA „AKADEMIA ANTYKORUPCYJNA”

mgr Krzysztof Śnieżko

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

e-mail: krzysztof.sniezko/at/protonmail.com

ORCID: 0000-0003-2692-4351

ISTOTA ZOBOWIĄZAŃ PODATKOWYCH

Rozłożenie zobowiązań podatkowych na różne kategorie podmiotów i rodzajów działalności, przy uwzględnieniu różnych stawek podatkowych, powoduje powstanie złożonych systemów podatkowych. Dla obywateli i funkcjonujących w danym kraju podmiotów gospodarczych ważną kwestią stanowi stabilność system podatkowego. Prawo podatkowe powinno być proste i spójne, tworząc zrozumiały system podatkowy. Częste zmiany, liczne wyłączenia czy ulgi i niejasne zasady podatkowe tworzą system podatkowy trudny do stosowania. Wpływa to negatywnie na wysokość egzekwowanych podatków.

Słowa kluczowe: podatki, zobowiązania, obowiązek podatkowy, ordynacja podatkowa

Systemy podatkowe kształtowane są w wyniku historycznej ewolucji lub też na skutek nagłych zmian ustrojowych. W każdym systemie podatkowym prawo podatkowe powinno cechować się stabilnością, czytelnością, spójnością i prostotą, tak aby nie powstawały żadne wątpliwości co do jego stosowania. Przyczyną powstawania systemów podatkowych była konieczność zaspokojenia potrzeb finansowych wynikających z realizacji zadań przez państwo. Różne kraje mają jednak różne priorytety i dlatego ustanawiają różne podatki, przyjmują różne stawki podatkowe wraz z systemem ulg i zwolnień. Wszystkie jednak dążą do zwiększenia wpływów, wzrostu gospodarczego i zaspokajania coraz to większych potrzeb społecznych.

Analizując rodzaje podatków w Polsce według przedmiotu opodatkowania możemy podzielić je na następujące kategorie¹:

- a) podatki przychodowe,
- b) podatki dochodowe,
- c) podatki majątkowe,
- d) podatki od wydatków.

Omawiając zagadnienie zobowiązań podatkowych należy zauważyć, iż zobowiązanie podatkowe to nie samo co obowiązek podatkowy. Ordynacja podatkowa wyraźnie rozróżnia te dwa pojęcia. Obowiązek podatkowy został zdefiniowany jako wynikająca z ustaw podatkowych powinność zapłaty podatku w związku z zaistnieniem zdarzenia opisanego w ustawie². Można zatem powiedzieć, iż jest to powinność zapłaty podatku bez określenia jego kwoty. Najpierw występuje obowiązek podatkowy a w jego następstwie powstaje zobowiązanie podatkowe. Jeśli nie ma obowiązku podatkowego nie może zatem powstać zobowiązanie podatkowe. Ordynacja podatkowa obowiązek podatkowy określa jako „prawny poprzednik” zobowiązania podatkowego³.

Zobowiązanie podatkowe jest to zobowiązanie podatnika wynikające z obowiązku podatkowego do zapłacenia na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy, podatku w wysokości, w terminie oraz w miejscu określonych w przepisach prawa podatkowego⁴. Zobowiązanie podatkowe ma charakter konkretny tj. dotyczy konkretnej osoby podatnika, ściśle określonej wysokości świadczenia, terminu płatności oraz miejsca spełnienia świadczenia. A zatem zobowiązanie podatkowe powoduje obowiązek uiszczenia przez daną

¹ Henryk Dzwonkowski Kancelaria Adwokacko – Podatkowa, Podatki majątkowe (online:) www.poltax.pl/slownik/litera,P/podatki_majatkowe,66 (dostęp: 30.12.2021).

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. 2019 poz. 900 z późn. zm.), art. 4.

³ Andrzej Nowak, Ireneusz Nowak, Obowiązek podatkowy na gruncie polskiego prawa podatkowego – uwagi de lege lata i de lege ferenda, Kwartalnik Prawa Publicznego 2009, nr 1-2, s.48.

⁴ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. 2019 poz. 900 z późn. zm.), art. 5.

osobę określonego podatku, co sprawia, że organ podatkowy może żądać jego zapłaty, przyjęcia lub też egzekucji⁵. Niejednokrotnie może dochodzić do ustalania łącznej wysokości należnego zobowiązania podatkowego w przypadku, gdy osoba jest płatnikiem zarówno podatku od nieruchomości jak i np. podatku rolnego czy też leśnego. Warunkiem jego ustalenia jest wniosek podatnika oraz występowanie zobowiązań w stosunku do tego samego organu (np. gminy)⁶.

W ordynacji podatkowej ukazane są dwa sposoby powstawania zobowiązań podatkowych tj. z mocy prawa lub decyzji ustalającej⁷. Szczegółowo określono terminy powstawania tych zobowiązań - powstają one z dniem zaistnienia zdarzenia. Oczywiście jest to w przypadku, kiedy ustawa podatkowa generuje powstanie takiego zobowiązania. Organ podatkowy nie uczestniczy w powstaniu takich zobowiązań, gdyż samo zaistnienie określonego w ustawie podatkowej zdarzenia powoduje z mocy prawa powstanie zobowiązania podatkowego⁸. W praktyce ten sposób powstawania zobowiązań najczęściej występuje w polskim systemie podatkowym np. w podatku akcyzowym, VAT, podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych. W tym przypadku podatnik sam musi obliczyć kwotę podatku oraz dokonać jego zapłaty w wyznaczonym terminie⁹. Jeśli zobowiązanie podatkowe powstaje z mocy prawa to organ podatkowy wydaje tylko decyzję deklaratoryjną¹⁰ a organy podatkowe mają jedynie funkcję kontrolno-weryfikacyjną.

Drugim terminem powstania omawianego zobowiązania jest dzień doręczenia decyzji organu podatkowego, w której została ustalona dokładna wartość zobowiązania do zapłaty. Należy podkreślić, iż wydanie decyzji przez organ podatkowy nie jest jego uprawnieniem a obowiązkiem. Zauważyć należy, że samo wydanie decyzji bez jej doręczenia nie powoduje powstania zobowiązania podatkowego¹¹. Jak już wspomniano wcześniej powstaje ono dopiero z dniem doręczenia decyzji. Wywołuje to konkretny skutek prawny, którego efektem jest zobowiązanie podatkowe.

Chociaż w Polsce sytuacja wydawania i doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania ma mniejsze znaczenie to jednak w przypadku powstawania zobowiązań w podatkach majątkowych występuje powszechnie np. w przypadku podatku od spadku

⁵ Joanna Naczyńska, Zobowiązanie podatkowe a obowiązek podatkowy, *Radca Prawny* 1999, nr 4, s. 71.

⁶ Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz.U. 2020 poz. 333), art. 6c.

⁷ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. 2019 poz. 900 z późn. zm.), art. 21.

⁸ Stefan Babiarczyk, Bogusław Dauter, Bogusław Gruszczyński, *Ordynacja podatkowa*, s. 206.

⁹ Zbigniew Ofiarski, *Ogólne prawo podatkowe*, s. 133.

¹⁰ *Ibidem*, s. 135.

¹¹ Wojciech Morawski, *Przedawnienie obowiązku podatkowego*, *Przegląd Podatkowy* 2008, nr 1, s. 28.

i darowizn czy też podatku od nieruchomości oraz podatku rolnego, leśnego dla osób fizycznych.

Kolejnym dobrym przykładem obrazującym tę sytuację jest decyzja o odpowiedzialności podatkowej spadkobiercy w stosunku do spadkodawcy, na którym ciążyły zobowiązania podatkowe¹² czy też ustalanie podatku od nieruchomości. W tych przypadkach to organ podatkowy musi dokonać właściwego ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego poprzez zastosowanie właściwych przepisów prawa podatkowego¹³. Można mówić tu o charakterze konstytutywnym¹⁴. W Polsce organy podatkowe na wydanie i doręczenie decyzji mają 3 lata od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy. Jeśli to nie nastąpi to nie powstaje zobowiązanie podatkowe i podatnik nie jest zobowiązany do zapłaty podatku.

Podsumowując należy stwierdzić, że to, z którym sposobem powstania zobowiązania podatkowego mamy do czynienia decyduje ustawa regulująca dany podatek – to szczegółowe ustawy podatkowe określają sposoby powstawania konkretnego zobowiązania podatkowego.

¹² Wyrok NSA z 23 lutego 2012 r., sygn. akt II FSK 1653/10, POP 2012, nr 3, s. 297.

¹³ Janusz Borkowski, Decyzja administracyjna, Łódź - Zielona Góra 1998, s. 101.

¹⁴ Wyrok WSA w Lublinie z 19 lutego 2008 r., sygn. akt I SA/Lu 775/07, LexPolonica nr 2151862.